



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 19515.722489/2012-44  
**Recurso nº** 999.999De Ofício e Voluntário  
**Resolução nº** **1401-001.300 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 24 de setembro de 2014  
**Assunto** IRPJ  
**Recorrente** EDITORA ABRIL S/A (SUCEDIDA POR ABRIL COMUNICAÇÕES S/A)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO:** IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2009

**AUTO DE INFRAÇÃO. GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS. SALDO INSUFICIENTE.**

**DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO.** O prazo decadencial que o fisco tem para verificar e glosar um determinado procedimento de compensação de prejuízos inicia-se com a efetiva compensação.

**RECURSO DE OFÍCIO. AUTO DE INFRAÇÃO EM PERÍODO ANTERIOR. DEFINITIVIDADE DO SEU CANCELAMENTO.**

Constatado que o lançamento efetuado em período anterior, o qual responde por parte do crédito tributário constituído, foi julgado improcedente em caráter definitivo e imutável, devem ser afastados os seus efeitos sobre o lançamento impugnado.

**RECOMPOSIÇÃO DE PREJUÍZOS.**

Não se reconhece a adição aos prejuízos acumulados efetuada na escrituração da Recorrente a título de recomposição de prejuízos, uma vez verificado que as alegações de fato e de direito apresentadas não lhe conferem respaldo.

**NULIDADE POR FALTA DE MOTIVAÇÃO.**

Não configura nulidade o não reconhecimento de lançamento contábil que respalda o não oferecimento de bases tributáveis, recaindo sobre a contribuinte o ônus de demonstrar a origem dos valores mantidos em sua escrituração.

**COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS ENTRE SUCESSORA E SUCEDIDA. VEDAÇÃO EXPRESSA.**

A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida

SELIC. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.

O cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC tem previsão legal, não competindo à esfera administrativa a análise da legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas.

MULTA DE OFÍCIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A exclusão da multa de ofício é devida somente nos casos previstos no art. 63 da Lei nº 9.430/96, nos quais não se enquadra o crédito tributário constituído por conta de alteração de ofício efetuada em períodos anteriores.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, Por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO e quanto ao RECURSO VOLUNTÁRIO, pelo voto de qualidade, DAR provimento PARCIAL ao RECURSO VOLUNTÁRIO apenas para espelhar o reflexo da reversão de saldo de prejuízos fiscais ocorrida nos autos do processo n. 16561.000125/2007-07. Vencidos os Conselheiros Alkmim, Maurício e Sérgio Presta que davam provimento em maior alcance, acolhendo também a decadência na revisão dos prejuízos referente os ajustes de 2003.

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Maurício Pereira Faro e Jorge Celso Freire da Silva



entregues pela empresa e alterações decorrentes de lançamentos de ofício, os saldos de prejuízos fiscais de exercícios anteriores de atividades gerais, compensáveis no ano-calendário de 2009, são iguais a R\$ 8.003.454,66, resultando numa compensação a maior de R\$43.345.233,05.

A autoridade fiscal elaborou o quadro abaixo com base nas cópias do Lalur apresentados pela empresa, relativamente aos anos-calendário de 1999 a 2008, em confronto com o SAPLI da Receita Federal:

QUADRO DE CONCILIAÇÃO LALUR X SAPLI		
ANOS	VALOR	DESCRIÇÃO
1999	10.664.076,98	PREJUÍZO FISCAL DECLARADO, ALTERADO DE OFÍCIO PROCESSO 19515.001392/2004-94
2000	(1.531.893,25)	COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO GLOSADA DE OFÍCIO PROCESSO 19515.001392/2004-94
2001	2.241.829,35	PREJUÍZO FISCAL DECLARADO, ALTERADO DE OFÍCIO PROCESSO 19515.003041/2005-07
2002	36.159.944,61	PREJ FISCAL DECLARADO, ALTERADO DE OFÍCIO PELA DRJ PROCESSO 16561.000125/2007-07
2003	3.124.217,51	PREJUÍZO FISCAL DECLARADO, ALTERADO DE OFÍCIO PROCESSO 19515.003041/2005-07
2004	755.511,89	PREJUÍZO FISCAL DECLARADO, ALTERADO DE OFÍCIO PROCESSO 19515.003041/2005-07
2004	17.616.992,47	ADIÇÃO DE PREJ FISCAL NO LALUR UNILATERAL. CONSTA NOTA QUE SERIA RECOMPOSIÇÃO PREJ FISCAL
2005	(10.620.987,92)	COMPENSAÇÃO A MAIOR DE PREJUÍZO FISCAL NO LALUR EM RELAÇÃO À DIJ E SAPLI
TOTAL	58.409.691,64	DIFERENÇA ACUMULADA

Foram, ainda, acrescentadas ao quadro acima reproduzido as seguintes

notas:

a) O Processo nº 19515.001392/2004-94, encontra-se arquivado. Foi objeto de Decisão no Acórdão DRJ nº 03-15392/2005. Onde foram mantidas as matérias que motivaram a alteração do prejuízo fiscal em 1999 e glosa de compensação de prejuízos em 2000.

b) Processo nº 19515.003041/2005-07, encontra-se arquivado. Foi objeto de Decisão no Acórdão DRJ nº 16-13133/2007, onde foram mantidas as matérias que motivaram a alteração do prejuízo fiscal em 2001, 2003 e 2004.

c) Processo nº 16561.000125/2007-07, foi objeto de decisão desfavorável ao contribuinte em primeira instância, conforme Acórdão DRJ nº 16-31298/2011, sendo a exigência mantida. O processo encontra-se em andamento em fase de recurso junto ao CARF em Brasília na data de 24/10/2012.

Considerando que não há efeito suspensivo no cumprimento das obrigações acessórias, nos termos do parágrafo único do artigo 151, III do CTN, consignou a

fiscalização que o contribuinte deveria, à época dos lançamentos de ofício e da decisão no contencioso administrativo, ter procedido aos ajustes do LALUR, contemplando as alterações efetuadas pela fiscalização e autoridade julgadora.

Irresignada com a autuação, da qual tomou ciência em 08/11/2012 (fl. 1578), a interessada apresentou, em 10/12/2012, a impugnação de fls. 1654/1684, acompanhada dos documentos de fls. 1685/2142, na qual sustenta as alegações abaixo sintetizadas:

- Tempestividade da impugnação;
- Falta de sustentação jurídica ou motivação para inadmitir os valores contabilizados pela empresa no LALUR;
- Necessidade de julgamento em conjunto do presente processo com o Auto de Infração que se refere à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, processo administrativo nº 19515.722490/2012-79;

• decadência do direito de questionar ajustes de prejuízo fiscal que, se devidos, somente poderiam ter sido questionados em até cinco anos da data da constituição definitiva de ofício do crédito tributário, acompanhada de seu pagamento, que ocorreu em 30.11.2005, relativamente aos ajustes efetuados com fundamento no Processo Administrativo nº 19515.003041/2005-07;

• nulidade do lançamento por ausência de motivação e conseqüente cerceamento do direito de defesa da Impugnante, quanto a valores glosados em relação ao ano de 2002, para os quais o agente fiscal não apresenta qualquer fundamento, mormente em relação à diferença entre o ajuste apontado no Processo Administrativo nº 16561.000125/2007-07 e em seu quadro de conciliação (LALUR x SAPLI). Há uma divergência de valor entre o prejuízo fiscal que foi objeto de glosa na decisão proferida pela DRJ no processo administrativo nº 16561.000125/2007-07, de R\$ 31.660.515,43, e o valor da glosa nesses autos, que é de R\$ 36.159.944,61;

• Em relação ao ano-calendário 2004, também deve ser reconhecida a nulidade do lançamento por conta de falta ou superficialidade da motivação dada pelo Fisco para rejeitar a recomposição da base de cálculo efetuada unilateralmente pela impugnante no valor de R\$ 17.616.992,47, implicando cerceamento da defesa da impugnante;

• a fiscalização faz um questionamento genérico, sem indicar porque tal recomposição não poderia ter sido feita;

• Por absoluta diligência da impugnante, após exaustivo trabalho para conseguir encontrar a razão do ajuste de ofício efetuado no ano-calendário de 2004, percebeu que tal valor poderia se reportar a uma adição de prejuízo fiscal efetuada no ano-calendário de 2003 que, nesse caso, é plenamente justificável;

• A impugnante ajuizou medida judicial em 1995 visando garantir o direito ao aproveitamento integral dos prejuízos fiscais acumulados até o ano de 1994, sem as restrições impostas pela Lei nº 8.981/95 (Ação Declaratória nº 95.0048085-9). Referida norma estabeleceu, dentre outras disposições, que a partir de 01.01.1995, na apuração do Lucro Real o prejuízo acumulado só poderia reduzir a base de cálculo do IRPJ em até 30% de seu valor. Em relação ao prejuízo fiscal acumulado nos anos anteriores (até 1994), o saldo poderia ser aproveitado pelo contribuinte nos anos subsequentes, desde que respeitada a mesma regra/limite de 30%;

• No curso da medida judicial a Impugnante continuou aproveitando o prejuízo fiscal até então acumulado sem o limite dos 30%, contra o qual se insurgiu;

• Entretanto, em 2004, a Impugnante optou pela desistência da medida judicial e adesão ao PAES - Parcelamento Especial estabelecidos pela Lei nº 10.684/03 (Doe. 21 e 22), visando a inclusão no PAES de, dentre outros, débitos que haviam sido quitados/parcialmente quitados com a parcela de prejuízos fiscais acumulados que a Impugnante não poderia ter aproveitado - conforme as disposições da Lei nº 8.981/95 - qual seja, os 70% que não poderia aproveitar, diante da limitação de 30% imposta pela referida norma;

• Ora, se a Impugnante aderiu ao PAES justamente para quitar, via pagamento, o IRPJ cujo valor devido havia sido reduzido por meio de aproveitamento de prejuízo fiscal acumulado, o aproveitamento indevido representado pelo percentual de 70% do prejuízo fiscal foi justamente o débito tributário confessado e incluído no PAES. Uma vez que o débito tributário é confessado e incluído no PAES, tal prejuízo fiscal, obviamente, porquanto cancelada sua utilização com efeitos ex nunc retorna à Impugnante

• Desse modo, inadmitir a recomposição desse prejuízo implicaria tributar em duplicidade a impugnante, via (i) redução do saldo de prejuízo que foi utilizado no passado para redução da base de cálculo do imposto; e (ii) via constituição do débito do IRPJ (correspondente à redução de base anterior), para pagamento no âmbito do PAES;

• flagrante erro de motivação relativamente aos anos de 1999 e 2000, na medida em que o processo administrativo nº 19515.001392/2004-94, que discutia os valores de prejuízos fiscais gerados naqueles anos, teve decisão final favorável à Impugnante, e não desfavorável, como alegou o agente fiscal, como fundamento do ajuste efetuado para os respectivos anos, que impactou no prejuízo fiscal acumulado e no respectivo lançamento, ora impugnado;

• suspensão de exigibilidade do crédito tributário, relativo ao ano de 2002, no que tange ao Processo Administrativo nº 16561.000125/2007-07, lembrando-se que ajustes no prejuízo fiscal configuram-se como obrigação principal, porquanto se trata de composição de base de cálculo, e jamais obrigação acessória. Qualquer alteração de ofício, mormente com imputação de penalidade, desrespeita a natureza reflexa do lançamento que está suspenso - em controle de legalidade administrativo - e acarreta ônus indevido e irreversível para a Impugnante;

• Especificamente quanto ao lançamento decorrente do ajuste de prejuízo fiscal efetuado de ofício no processo administrativo nº 16561.000125/2007-07, impossível a manutenção da penalidade por força do disposto no art 63 da Lei 9430/96;

• Inaplicabilidade da taxa SELIC para cálculo de juros moratórios, por ser manifestamente ilegal e inconstitucional;

• Protesto pela produção de todas as provas em direito admitidas, especialmente a posterior juntada de documentos, caso seja necessário;

• Por fim, o cancelamento do lançamento combatido, e o afastamento definitivo do crédito tributário constituído e das penalidades nele cominadas.

É o relatório. A seguir, o voto.

A DRJ CANCELOU EM PARTE o lançamento e RECORREU DE OFÍCIO da parte cancelada, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2009

AUTO DE INFRAÇÃO. GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS. SALDO INSUFICIENTE.

DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO. O prazo decadencial que o fisco tem para verificar e glosar um determinado procedimento de compensação de prejuízos inicia-se com a efetiva compensação.

AUTO DE INFRAÇÃO EM PERÍODO ANTERIOR. DEFINITIVIDADE DO SEU CANCELAMENTO.

Constatado que o lançamento efetuado em período anterior, o qual responde por parte do crédito tributário constituído, foi julgado improcedente em caráter definitivo e imutável, devem ser afastados os seus efeitos sobre o lançamento impugnado.

**AUTO DE INFRAÇÃO EM PERÍODO ANTERIOR. PENDÊNCIA DE JULGAMENTO.**

Constatado que o lançamento efetuado em período anterior, o qual responde por parte do crédito tributário constituído, encontra-se pendente de julgamento pela última instância administrativa, a autoridade fiscal tem o dever de efetuar o lançamento e a contribuinte, o ônus de recorrer.

**RECOMPOSIÇÃO DE PREJUÍZOS.**

Não se reconhece a adição aos prejuízos acumulados efetuada na escrituração da impugnante a título de recomposição de prejuízos, uma vez verificado que as alegações de fato e de direito apresentadas não lhe conferem respaldo.

**NULIDADE POR FALTA DE MOTIVAÇÃO.**

[Não configura nulidade o não reconhecimento de lançamento contábil que respalda o não oferecimento de bases tributáveis, recaindo sobre a contribuinte o ônus de demonstrar a origem dos valores mantidos em sua escrituração.

**SELIC. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.**

O cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC tem previsão legal, não competindo à esfera administrativa a análise da legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas.

**MULTA DE OFÍCIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.**

A exclusão da multa de ofício é devida somente nos casos previstos no art. 63 da Lei nº 9.430/96, nos quais não se enquadra o crédito tributário constituído por conta de alteração de ofício efetuada em períodos anteriores.

No caso, a DRJ , reverteu o saldo de prejuízos acumulados o montante de R\$ 9.132.183,73, em função de o Acórdão do CARF ter revertido a decisão da DRJ desfavorável ao contribuinte nos autos do processo nº19515.001392/2004-94, fato este não considerado pelo fiscal.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este CARF contra a parte mantida, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação, aduzindo ainda em complemento:

- reforça o fato de que os fundamentos apontados pelo agente fiscal para desconsiderar os prejuízos acumulados contabilizados, quando apresentados, não prosperam, seja porque a glosa e/ ou alteração de ofício promovida pela Receita Federal não tem sustentação jurídica não há sequer motivação no lançamento para inadmitir os valores contabilizados no LALUR da Recorrente, que sequer foi investigado ou contestado objetivamente.

- decadência do direito de questionar ajustes de prejuízo fiscal que, se devidos, somente poderiam ter sido questionados em até cinco anos da data da constituição definitiva de ofício do crédito tributário, acompanhada de seu pagamento, que ocorreu em 30.11.2005, relativamente aos ajustes efetuados com fundamento no Processo Administrativo nº 19515.003041/2005-07. 31. Assim, a autoridade fiscal somente poderia questionar a realização ou não dos ajustes, e/ ou quaisquer outros procedimentos em relação ao lançamento em questão, até 30.11.2010, sob pena de decair em seu direito de fazê-lo;

- critica o fundamento da DRJ para afastar o argumento de decadência, no sentido de que o lançamento não se deu em função da falta do cumprimento da obrigação acessória de ajuste no LALUR, como aduziu a DRJ, pois a autoridade autuante no TVF justifica a glosa e o lançamento exatamente na falta de ajuste do LALUR;

- ainda que tais ajustes de ofício pudessem prosperar, da redução do prejuízo fiscal da Recorrente, derivada do Processo Administrativo nº 19515.003041/2005-07, ocorreria uma redução de prejuízo fiscal total (relativamente ao citado Processo Administrativo) no valor de apenas R\$ 6.121.558,75 (dividida entre os anos de 2001, 2002, 2003 e 2004), quantia esta que não tornaria insuficiente o prejuízo fiscal aproveitado no ano de 2009. Isto porque, do total glosado de R\$ 58.409.691,64, se mantida a glosa do prejuízo alterado de ofício no Processo Administrativo nº 19515.003041/2005-07, haveria ainda um prejuízo adicional reconhecido de R\$ 52.288.132,89, sendo certo que o saldo supostamente insuficiente é de apenas R\$ 43.345.233,05. Este ponto, embora não tenha sido analisado pela DRJ deve ser avaliado por este D. Colegiado, na medida em que impacta no resultado final do lançamento, independentemente do reconhecimento da decadência.

- no que diz respeito à glosa de sua “recomposição de prejuízo fiscal” no valor de R\$ 17.616.992,47, Não obstante a ofensa ao princípio da motivação, a DRJ reconheceu o erro do agente fiscal, porém entendeu que "esse equívoco, contudo, não configura erro na motivação hábil a prejudicar o exercício da defesa da autuada.". Aduz então que “qualquer erro de motivação prejudica não apenas a defesa do contribuinte, mas ofende princípios do processo administrativo e, em especial, ofende a legislação vigente - que exige motivação explícita, clara e congruente, sendo sua observância obrigatória por todos os agentes fiscais, em todos os lançamentos que realizarem!”(...)

É o Relatório

**VOTO**

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

Os requisitos de admissibilidade de ambos os recursos foram atendidos.

Foi imputado à Recorrente a infração relacionada à glosa de prejuízos fiscais compensados indevidamente em função dos saldos de prejuízos no ano-calendário de 2009 declarado pela Recorrente excederem em R\$43.345.233,05.

Na Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) referente ao exercício financeiro 2010, ano-calendário 2009, foi efetuada a compensação de prejuízos conforme demonstrado abaixo:

Ficha/It em	DIPJ Ano-calendário de 2009	R\$
09A/74	Lucro Real após compensação de Prej. Próprio Per. de Apuração	171.162.292,36
09A/75	Compensação de Prejuízos Fiscais de exercícios anteriores -At. geral	<b>-51.348.687,71</b>
09A/79	Lucro Real	119.813.604,65

De acordo com o " Sistema de Acompanhamento de Prejuízos Fiscais" (Sapli) da Receita Federal do Brasil , que é alimentado historicamente com os dados das DIPJ entregues pela empresa e alterações decorrentes de lançamentos de ofício, os saldos de prejuízos fiscais de exercícios anteriores de atividades gerais, compensáveis no ano-calendário de 2009, são iguais a R\$ 8.003.454,66, resultando numa compensação a maior de R\$43.345.233,05.

A autoridade fiscal elaborou o quadro abaixo com base nas cópias do Lalur apresentados pela empresa, relativamente aos anos-calendário de 1999 a 2008, em confronto com o SAPLI da Receita Federal:

QUADRO DE CONCILIAÇÃO LALUR X SAPLI		
ANOS	VALOR	DESCRIÇÃO
<b>1999</b>	<b>10.664.076,98</b>	PREJUÍZO FISCAL DECLARADO, ALTERADO DE OFÍCIO PROCESSO 19515.001392/2004-94 – CANCELADO PELA DRJ – RECURSO DE OFÍCIO
<b>2000</b>	<b>(1.531.893,25)</b>	COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO GLOSADA DE OFÍCIO PROCESSO 19515.001392/2004-94 – CANCELADO PELA DRJ – RECURSO DE OFÍCIO
2001	2.241.829,35	PREJUÍZO FISCAL DECLARADO, ALTERADO DE OFÍCIO PROCESSO 19515.003041/2005-07
2002	36.159.944,61	PREJ FISCAL DECLARADO, ALTERADO DE OFÍCIO PELA DRJ PROCESSO 16561.000125/2007-07
2003	3.124.217,51	PREJUÍZO FISCAL DECLARADO, ALTERADO DE OFÍCIO PROCESSO 19515.003041/2005-07
2004	755.511,89	PREJUÍZO FISCAL DECLARADO, ALTERADO DE OFÍCIO PROCESSO 19515.003041/2005-07
2004	17.616.992,47	ADIÇÃO DE PREJ FISCAL NO LALUR UNILATERAL. CONSTA NOTA QUE SERIA RECOMPOSIÇÃO PREJ FISCAL
2005	(10.620.987,92)	COMPENSAÇÃO A MAIOR DE PREJUÍZO FISCAL NO LALUR EM RELAÇÃO À DIPJ E SAPLI
<b>TOTAL</b>	<b>58.409.691,64</b>	DIFERENÇA ACUMULADA

Foram, ainda, acrescentadas ao quadro acima reproduzido as seguintes notas:

a) O Processo nº 19515.001392/2004-94, encontra-se arquivado. Foi objeto de Decisão no Acórdão DRJ nº 03-15392/2005. Onde foram mantidas as matérias que motivaram a alteração do prejuízo fiscal em 1999 e glosa de compensação de prejuízos em 2000.

b) Processo nº 19515.003041/2005-07, encontra-se arquivado. Foi objeto de Decisão no Acórdão DRJ nº 16-13133/2007, onde foram mantidas as matérias que motivaram a alteração do prejuízo fiscal em 2001, 2003 e 2004.

c) Processo nº 16561.000125/2007-07, foi objeto de decisão desfavorável ao contribuinte em primeira instância, conforme Acórdão DRJ nº 16-31298/2011, sendo a exigência mantida. O processo encontra-se em andamento em fase de recurso junto ao CARF em Brasília na data de

24/10/2012 de 24/08/2001

## **RECURSO DE OFÍCIO**

A DRJ cancelou parte do lançamento, revertendo o saldo de prejuízos acumulados no montante de R\$ 9.132.183,73, em função de o Acórdão do CARF também ter revertido a decisão da DRJ desfavorável ao contribuinte nos autos do processo nº19515.001392/2004-94, fato este não considerado pelo fiscal.

Eis os termos da decisão da DRJ, que recorreu de ofício:

ANOS-CALENDÁRIO S 1999 E 2000. PROCESSO 19515.001392/2004-94

Em relação aos anos-calendários 1999 e 2000, por conta do processo fiscal 19515.001392/2004-94, a impugnante não poderia ter mantido em seu saldo os prejuízos apurados em 1999 (R\$ 10.664.076,98) e teria que desfazer a compensação de prejuízos efetuada em 2000, no valor de R\$ 1.531.893,25.

O não cumprimento das alterações determinadas no aduzido processo respondem pela divergência entre o saldo existente no LALUR da empresa e o saldo apurado no SAPLI, para o ano-calendário de 2009, de R\$ 9.132.183,73 (R\$ 10.664.076,98 - R\$ 1.531.893,25)

Entretanto, a defesa alega que a autoridade fiscal equivocou-se ao utilizar como fundamento do lançamento uma suposta decisão desfavorável à impugnante proferida nos autos do processo administrativo nº 19515.001392/2004-94. Isso porque a decisão desfavorável proferida pela DRJ teria sido integralmente revertida pela 2ª instância administrativa, em sede de Recurso Voluntário (doc 13 da impugnação), de modo favorável à impugnante, mostrando-se viciada a motivação do lançamento nesse ponto.

De fato, a autoridade fiscal equivocou-se ao concluir que os autos do processo fiscal nº 19515.001392/2004-94 teriam sido arquivados com definitividade do julgamento proferido pela primeira instância julgadora, sem perquirir se o mesmo fora revertido em última instância administrativa, o que realmente ocorreu, conforme atesta a cópia do Acórdão nº 101-96-155, da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, prolatado em 01/10/2007.

O recurso voluntário apresentado pela Editora Abril SA obteve provimento, com a integral reversão da decisão proferida pela DRJ/BSB, em decisão proferida pelo antigo Conselho de Contribuintes (atual CARF), conforme demonstra a ementa abaixo reproduzida:

“FALTA DE COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTOS EM CONTAS A PAGAR DE TRIBUTOS — ACUSAÇÃO INSUSCETÍVEL DE GERAR DESPESAS INDEDUTÍVEIS — Os tributos são dedutíveis, em regra geral, pelo princípio contábil da competência. A constituição de contas a pagar de tributo tem como contrapartida a despesa correspondente. O lançamento a débito com histórico de pagamento tem como contrapartida conta de ativo, não afetando o resultado. Se a própria fiscalização entende devidos os valores registrados em contas a pagar, pois não declarados e não pagos, ela mesma confirma que a constituição do contas a pagar estava correta, convalidando sua contrapartida em despesa.

Recurso voluntário provido.”

Assim, as alterações de ofício que erroneamente persistem no Demonstrativo SAPLI para a compensação de prejuízos fiscais dos anos de 1999 e 2000 não podem ser

levadas em consideração para o presente lançamento, devendo ser revertido ao saldo de prejuízos acumulados o montante de R\$ 9.132.183,73.

Adicionada ao saldo de prejuízos apurado no SAPLI, que em dezembro de 2009 perfaz o montante de R\$ 8.003.454,66, a impugnante tem o direito de compensar com o resultado apurado no período encerrado em 2009 prejuízos de períodos anteriores acumulados em R\$ 17.135.638,39 (R\$ 8.003.454,66 + R\$ 9.132.183,73).

Revisados os autos, constato a correção do Acórdão recorrido de ofício que exonerou a referida infração por ter cometido erro de fato ao não constatar que a decisão de piso foi revertida pelo Acórdão do CARF.

Por todo o exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao RECURSO DE OFÍCIO

### **RECURSO VOLUNTÁRIO**

**Preliminar de nulidade** – Ausência de motivação – cerceamento do direito de defesa – ajuste de ofício relativo ao ano-calendário de 2002

Assim se posiciona a Recorrente quanto a esta preliminar:

(...) 49. De se notar, ainda, que em relação à parte do valor indicado pelo agente fiscal, como prejuízo fiscal "controverso"- pois a fiscalização questiona sua legitimidade/existência - do ano-calendário de 2002, não possui motivação clara no lançamento, o que culmina em sua nulidade. Vejamos.

50. Em relação ao ano-calendário de 2002, consta no Termo de Verificação Fiscal, e em especial no quadro demonstrativo nele apresentado (supra transcrito) e na planilha que acompanha o lançamento ("Conciliação de Prejuízos Fiscais\_IRPJ"), que o valor questionado se fundamenta em: "Prejuízo fiscal declarado, alterado de ofício pela DRJ Processo 16561.000125/2007-07".

51. Ocorre que, na decisão proferida pela DRJ no referido processo administrativo, o valor do prejuízo fiscal que foi objeto de "glosa/não reconhecimento" é de R\$ 31.660.515,43 (vide Doe. 11 da Impugnação), enquanto o valor da glosa/não reconhecimento do prejuízo fiscal, nestes autos, é de R\$ 36.159.944,61.

52. Da leitura do Termo de Verificação Fiscal e da análise do quadro demonstrativo, que traz os fundamentos das glosas/não reconhecimento dos prejuízos, bem como da planilha de Conciliação das informações (LALUR x SAPLI), constata-se que não há registro ou informação a respeito da diferença dos valores.

53. Portanto, não resta dúvida, da análise dos autos, que neste ponto o lançamento carece de motivação.

Nesse aspecto, reitero em todos os seus termos as razões da decisão de piso que rejeitaram as preliminares de forma bastante detalhada e percuciente, motivo pelo qual adoto-as também como razões complementares deste voto como se aqui estivessem todas reproduzidas:

## ALEGAÇÃO DE NULIDADE.

Com relação à diferença de R\$ 17.616.992,47 de prejuízos, que verificou-se adicionado pela contribuinte ao saldo de prejuízos acumulados em 2004 em seu Lalur, a impugnante alega que referida glosa seria nula, ao entendimento de que a autoridade fiscal não apresentou motivação suficiente para rejeitar essa adição.

Ainda com relação à aludida recomposição, esclarece que, por absoluta diligência da impugnante, após exaustivo trabalho para conseguir encontrar a razão do ajuste de ofício efetuado no ano-calendário de 2004, percebeu que tal valor poderia se reportar a uma adição de prejuízo fiscal efetuada no ano-calendário de 2003 que, nesse caso, seria plenamente justificável.

De fato, embora o lançamento contábil tenha sido efetuado em 31/12/2003, conforme consta da cópia do Lalur, fl. 93 (doc. 20 da impugnação), a autoridade fiscal lhe atribuiu o ano-calendário de 2004 ao elaborar o Quadro de Conciliação Lalur X Sapli.

Contudo, o que induziu a fiscalização ao erro na indicação do período em que constatada a recomposição de prejuízos foi a própria descrição dada pela contribuinte em seu livro: “Recomposição do Prejuízo Fiscal AC 94 em razão de desistência da ação e parcelamento no PAES” (grifei).

Nesse ponto, cabe acrescentar que o fato de a autoridade fiscal ter reportado a aludida recomposição ao ano-calendário subsequente àquele em que efetivamente a contribuinte inseriu o valor em sua escrituração (ano-calendário 2003) em nada prejudicou a defesa da impugnante, tampouco alterou os efeitos percebidos no saldo de prejuízos acumulados no período da autuação (ano-calendário 2009), mostrando-se descabida qualquer alegação de nulidade fundada no lapso apontado pela defesa.

Além disso, ao contrário do que sustenta a impugnante, tratando-se a “recomposição de prejuízos” de registro contábil realizado pela própria contribuinte, em dissonância com as DIPJ dos períodos relacionados (no caso, todos os períodos em que a impugnante teria “reduzido” a compensação de prejuízos por conta de desistência de ação judicial), evidentemente, não é o Fisco que tem que apresentar motivação para eventual não reconhecimento.

Embora tenha a contribuinte consignado no lançamento contábil que o valor da recomposição se referia a “desistência de ação judicial” e “parcelamento PAES”, não havia a identificação dos processos judiciais e administrativos correspondentes e, principalmente, de que períodos teria sido transportados os prejuízos que então compunham essa recomposição.

Ora, se surge na contabilidade da empresa uma adição ao saldo de prejuízos acumulados sem referência que possibilite quantificar e identificar sua origem, é dever da autoridade fiscal não reconhecê-la e ratificar o valor acumulado no SAPLI, que considera as utilizações/compensações dos prejuízos tal como declaradas nas DIPJ anteriores. A falta de referência para ao menos indicar a origem dessa recomposição, bem como a incompatibilidade dessa adição com os registros do SAPLI, são motivos suficientes para o não reconhecimento do registro, cumprindo à interessada comprovar o seu cabimento.

Difícil vislumbrar a ocorrência de cerceamento de defesa nesse caso, pois, como dito, se foi a própria contribuinte quem incluiu em seus registros um montante inédito, sobre ela recai o ônus da comprovação, incumbindo-lhe esclarecer os motivos pelos quais essa adição deveria ser aceita.

Assim, o não reconhecimento do valor adicionado no LALUR sob a rubrica “recomposição de prejuízos” não se apresenta eivado de nulidade, devendo ser perquirido, outrossim, se a impugnante logra apresentar esclarecimentos e suporte documental hábeis a respaldar sua pretensão na oportunidade da impugnação.

Mas, o contribuinte em sede recursal não se conformou com as razões da DRJ e que aqui precisam também ser combatidas. Eis as os termos dessa contestação, em trecho relevante de seu argumento e objetivo:

(...)

54. Não obstante a clara ofensa ao princípio da motivação, a DRJ reconheceu o erro do agente fiscal, porém entendeu que "esse equívoco, contudo, não configura erro na motivação hábil a prejudicar o exercício da defesa da autuada."

55. Ora, qualquer erro de motivação prejudica não apenas a defesa do contribuinte, mas ofende princípios do processo administrativo e, em especial, ofende a legislação vigente - que exige motivação explícita, clara e congruente, sendo sua observância obrigatória por todos os agentes fiscais, em todos os lançamentos que realizarem!

(...)

A teor do art. 59 do Decreto 70235/72, considera-se nulo o ato, se praticado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, não tendo se caracterizado quaisquer das situações, pois não se põe em dúvida a competência do autor, auditor fiscal, nem há que se falar em preterição do direito de defesa, vez que os fatos apurados foram descritos com e levados ao conhecimento, da autuada, levando a mesma a defender-se plenamente através das substanciais peças impugnatórias e recursais acostados aos autos, como efetivamente o fez. Vide tópico mais adiante em que se discutirá detalhadamente as razões de mérito relacionados a esse infração (“Demais Glosas”). Ale disso, foi intimada de todos os atos praticados pela fiscalização, de modo que teve conhecimento de todas as provas juntadas ao processo, dos argumentos invocados pela autoridade fiscal, das medidas adotadas pela fiscalização.

E, quem sabe o mais importante aqui, em nenhum momento de sua defesa, em apego a um formalismo excessivamente exacerbado demonstra o efeito prejuízo que teve no seu direito de defesa, pelo contrário a sua insurgência referida acima demonstra o apelo do formalismo pelo formalismo, não se atendo para a instrumentalidade das formas. Há que se ter em conta sempre que o ato processual apesar de ter forma e prazos previstos em lei, devendo ser aplicados, entretanto o princípio da instrumentalidade das formas, o qual preza pelo efeito do ato em detrimento do apego ao formalismo exacerbado, torna o ato válido e eficaz de pleno direito. O ônus de provar o prejuízo é do interessado e ele não o faz, limitando-se a entrar em um argumento circular em que apenas a legalidade pela legalidade, o formalismo pelo formalismo é que foram prejudicados. Ora, não existe uma entidade metafísica chamada “formalismo legal” que por si só possa ser prejudicada.

Por fim, reitero novamente em todos os seus termos as razões da decisão de piso que rejeitaram essa preliminar de forma bastante detalhada e percuciente, motivo pelo qual adoto-as também como razões complementares deste voto como se aqui estivessem todas reproduzidas.

**Com essas considerações, rejeito essa preliminar de nulidade.**

**Decadência – Processo nº 19515.003041/2005-07**

Como os prejuízos glosados no processo administrativo 19515.003041/2005-07 (anos-calendários 2001 a 2004) se refletiram, em parte, a glosa de compensação de prejuízos efetuada no presente processo, a Recorrente pleiteia a decadência, ex vi art. 150, § 4º, do CTN. Alega que o fisco não teria mais direito de verificar, questionar ou promover alterações de ofício sobre os seus controles no Lalur e na contabilização e ajustes dos saldos de prejuízos fiscais.

As bem fundamentadas razões da DRJ, assim afastaram a decadência:

Primeiramente, cabe esclarecer que o fato de a contribuinte ter quitado o crédito tributário constituído naqueles autos, tal como alega em sua defesa, não tem qualquer relação com o prazo que a fiscalização teria para verificar se as compensações posteriores efetuadas pela impugnante estariam de acordo com aquele lançamento.

O argumento da defesa para sustentar que o dies a quo do prazo decadencial do lançamento seria a data da quitação do crédito tributário constituído no mencionado processo afigura-se, inclusive, um tanto incoerente, pois supõe que o prazo decadencial estaria correndo contra o fisco desde 30.11.2005, antes da ocorrência do fato gerador do tributo a ser lançado (31.12.2009), ou seja, antes de a contribuinte vir a utilizar os prejuízos glosados.

Ademais, a correta escrituração do saldo de prejuízos não foi determinante para que ocorresse o lançamento; se a contribuinte não tivesse utilizado prejuízos em valor excedente àquele remanescente segundo os controles da RFB (que considera os prejuízos glosados no processo 19515.003041/2005-07), o lançamento ora combatido se afiguraria absolutamente indevido, ainda que o LALUR não tivesse sido ajustado conforme determinado naqueles autos.

Isso porque o lançamento efetuado no ano-calendário de 2009, relativamente à glosa de prejuízo efetuada no processo 19515.003041/2005-07, não se deve diretamente ao não cumprimento da obrigação acessória determinado naquele processo, mas sim ao fato de a contribuinte ter reduzido o lucro tributável do ano de 2009, nesse caso, por meio de compensação indevida de prejuízos acumulados.

Não procede, portanto, a alegação de que o fisco teria cinco anos para contestar a compensação efetuada com prejuízos objeto de glosa do processo 19515.003041/2005-07, contados do suposto pagamento do tributo lançado naqueles autos.

Com efeito, o prazo decadencial que o fisco tem para verificar um determinado procedimento de compensação de prejuízos inicia-se com a efetiva compensação, ou seja, no momento e período em que os prejuízos glosados no passado forem efetivamente utilizados pela contribuinte para diminuir os tributos devidos.

Nesse ponto, a Recorrente em recurso voluntário critica o fundamento da DRJ utilizado para afastar o argumento de decadência, no sentido de que o lançamento não se deu em função da falta do cumprimento da obrigação acessória de ajuste no LALUR, como aduziu a DRJ, pois a autoridade autuante no TVF justifica a glosa e o lançamento exatamente na falta de ajuste do LALUR.

De mais importante, a ser levado em consideração no argumento da DRJ, mesmo que não tenha sido explicitado pelo Fiscal é que o prazo decadencial que o fisco tem para verificar um determinado procedimento de compensação de prejuízos “inicia-se com a **efetiva compensação**, ou seja, no momento e período em que os prejuízos glosados no passado forem efetivamente utilizados pela contribuinte para diminuir os tributos devidos.” Esse é o ponto da questão e, é claro, o fiscal também não está errado em apontar para a causa da glosa, que seria o fato de a Recorrente não ter feito esses ajustes em seus controles lá no passado, pois se o tivesse feito não teria saldo suficiente para fazer referida compensação.

Ademais, *mutatis mutandis*, tal situação guarda semelhança com a decadência do lucro inflacionário realizado. É pacífica a jurisprudência no sentido de que a contagem do prazo decadencial se dá a partir do exercício em que foi feita realização e não no momento da apuração.

**IRPJ – PRAZO DECADENCIAL – LUCRO INFLACIONÁRIO – REALIZAÇÃO** – O início da contagem do prazo decadencial sobre o lucro inflacionário deve ser feita a partir do exercício em que deve ser tributada a sua realização e não de sua apuração. (recurso nº 155.488, processo nº 11516.000127/00-72).

Nessa mesma matéria tive oportunidade de sustentar em diversas ocasiões:

(...) Mas pretender que a decadência se opere em relação a lucro inflacionário ainda não tributado, por opção do contribuinte, é dar ao instituto que visa à segurança jurídica um alcance inusitado.

Com efeito, os resultados diferidos são controlados pelo contribuinte na Parte "B" Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR. É verdade que a informação do diferimento do lucro inflacionário consta da Declaração de Rendimentos do período de sua apuração e, com base nesta informação, o fisco alimenta o sistema de controle eletrônico denominado SAPLI.

Vejamos como se dá o mecanismo de controle do Lucro Inflacionário:

No LALUR o lucro inflacionário diferido estava sujeito à correção monetária e é controlado pelo contribuinte em sua Parte “B”. Por outro lado, o fisco a partir das Declarações de Rendimentos alimenta o seu controle eletrônico (SAPLI) e faz as correções devidas. Se houve qualquer diferença de Correção Monetária entre o controle do fisco e o controle do contribuinte, isso, por si só, não dá ensejo a qualquer tipo de autuação. Só pode agir quando constatada realização em valores menores que os legalmente exigidos, exatamente para exigir as diferenças.

**É apenas quando das realizações que ele pode autuar. E apenas quando ele perde essas oportunidades é que a decadência começa a se operar. Argumentar como regra geral que o "erro" se deu no ano “X” e de que o fisco deveria ter agido incondicionalmente no ano “X” mais cinco para não perder seu direito é uma verdadeira falácia, quando se trata de tributação de lucro inflacionário, repita-se, quando a legislação tributária dá ao contribuinte o direito de excluir do resultado tributável o ganho inflacionário, adiando sua tributação para quando realizado, ou melhor, para quando a legislação comanda o efetivo momento que isso ocorra.**

**Trata-se na verdade de uma questão até pragmática. De que adiantaria uma ação fiscal a cada vez que o fisco pretendesse verificar se o contribuinte corrigiu de forma adequada seu saldo de lucro inflacionário a realizar, pois esta se resumiria a**

**"intimá-lo" a acertar seu LALUR, intimação que não teria o efeito de "suspender" a decadência.**

**Disto resulta que a cada ação fiscal caberia ao fisco exigir a diferença não realizada, por causa da não correção ou da correção a menor que a devida.** Logo, a exigência feita em 08/02/2000 para fatos geradores referente ao ano-calendário de 1995 ainda não decaiu, à vista do art. 150 do CTN e deve levar em conta, sim, o saldo líquido das diferenças não exigidas a tempo, como fez o presente lançamento.

Por isso, entendo não ser sustentável o argumento de decadência para valores de lucro inflacionário diferido, por opção do contribuinte, devendo prevalecer o valor mantido pela decisão recorrida. (destaquei)

Outrossim, não prospera o seu raciocínio de que mesmo se considerasse esses ajustes de forma isolada, ainda teria saldo suficiente para fazer a compensação que foi glosada. A falha aí é ver este item de forma isolada, e não em conjunto com as demais infrações que diminuiriam o saldo.

No caso em comento, tratando-se de fato gerador relativo ao ano-calendário de 2009, o lançamento, efetuado em 2012, não se afigura decaído.

#### **Processo nº 16561.000125/2007-07 – Conexão – Processo já decidido no CARF**

É possível se verificar que a matéria tributável objeto dos presentes autos deriva integralmente de compensação indevida de prejuízos fiscais que se referem a saldos de períodos anteriores e que foram alterados em virtude de outros lançamentos fiscais constante dos três processos acima referidos, onde um deles, o processo nº 16561.000125/2007-07, ainda estava pendente de julgamento no CARF e, motivo pelo qual o presente processo posso pela situação de estar sobrestado até o julgamento do mesmo.

O processo n.º 16561.000125/2007-07 foi então avocado por este Relator para ser julgado em conjunto com o presente processo, em função da conexão acima demonstrada entre eles.

Levei ambos os processos, inclusive o 19515.722490/2012-79, que trata da compensação de bases negativas da CSLL para serem julgados em conjunto na sessão de 26 de agosto de 2014.

Pois bem, o processo nº 16561.000125/2007-07 foi julgado e o colegiado decidiu: Em DAR provimento PARCIAL ao RECURSO, desfazendo-se a glosa de prejuízos fiscais no montante de total de R\$ 28.433.878,88 (R\$ 27.750.981,79 relativo à Abril Investments Corporation e R\$ 682.897,09 relativo à Abril Jovem Investments Corporation).

Tendo em vista que os prejuízos glosados no processo administrativo 19515.003041/2005-07 (anos-calendários 2001 a 2004) respaldaram, em parte, a glosa de prejuízos efetuada no presente processo, conduzo meu voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao RECURSO para acolher no presente feito o desfazimento dos prejuízos glosados no processo n. 19515.003041/2005-07 (R\$ 31.660.515,43) e, assim, ultrapassando os demais questionamentos sobre essa matéria, inclusive o questionamento de decadência. Também transmite-se para o presente feito o reflexo da negativa de recurso de ofício apreciada no processo n. 19515.003041/2005-07.]

**DEMAIS GLOSAS**

QUADRO DE CONCILIAÇÃO LALUR X SAPLI		
ANOS	VALOR	DESCRIÇÃO
2001	2.241.929,35	PREJUÍZO FISCAL DECLARADO, ALTERADO DE OFÍCIO PROCESSO 19515.003041/2005-07
2003	3.124.217,51	PREJUÍZO FISCAL DECLARADO, ALTERADO DE OFÍCIO PROCESSO 19515.003041/2005-07
2004	755.511,89	PREJUÍZO FISCAL DECLARADO, ALTERADO DE OFÍCIO PROCESSO 19515.003041/2005-07
2004	17.616.992,47	ADIÇÃO DE PREJ FISCAL NO LALUR UNILATERAL. CONSTA NOTA QUE SERIA RECOMPOSIÇÃO PREJ FISCAL
2005	(10.620.987,92)	COMPENSAÇÃO A MAIOR DE PREJIZO FISCAL NO LALUR EM RELAÇÃO À DIPJ E SAPLI

A esse respeito, reitero em todos os seus termos as razões da decisão de piso que rejeitaram a defesa do contribuinte, tanto em questão de preliminar de nulidade, quanto de mérito, de forma bastante detalhada e percuente, motivo pelo qual adoto-as também como razões complementares deste voto como se aqui estivessem todas reproduzidas:

**AJUSTE DO PREJUÍZO DO ANO-CALENDÁRIO 2002.**

Em relação ao ano-calendário de 2002, a autoridade fiscal não reconheceu a apuração de prejuízo fiscal no montante de R\$ 36.159.944,61, diferença que atribui a "Prejuízo fiscal declarado, alterado de ofício pela DRJ} Processo 16561.000125/2007-07".

A impugnante alega que essa diferença, de R\$ 36.159.944,61, seria divergente da glosa efetuada pela DRJ nos autos do processo 16561.000125/2007-07 que, na realidade, teria sido de apenas R\$ 31.660.515,43.

Ocorre que antes do Auto de Infração lavrado nos autos do processo 16561.000125/2007-07, os prejuízos fiscais apurados pela contribuinte na DIPJ 2003, ano- calendário 2002, no montante de R\$ 83.663.949,01, já haviam sido alterados de ofício para R\$ 79.164.519,83, processo 19515.003041/2005-07, o que equivale a uma glosa de R\$ 4.499.429,18, conforme se constata do Demonstrativo SAPLI.

Da leitura do acórdão noticiado, verifica-se que, de fato, a DRJ ratificou a glosa de prejuízos efetuada pela autoridade autuante no processo 16561.000125/2007-07, no montante de R\$ 31.660.515,43, para concluir que o prejuízo apurado pela empresa no ano- calendário de 2002 foi de apenas R\$ 47.504.004,40.

Assim, o objeto de alteração de ofício promovida pela DRJ é o próprio resultado apurado pela contribuinte em sua DIPJ 2003 que, no caso, foi alterado pela DRJ para um prejuízo de R\$ 47.504.004,40, valor que se sobrepôs à alteração anteriormente procedida nos autos do processo nº 19515.003041/2005-07, conforme demonstrativo abaixo:

Prejuízo fiscal – ano-calendário 2002	Valor (R\$)
Apurado na DIPJ 2003	(83.663.949,01)
PA 19515.003041/2005-07 - definitivo	(79.164.519,83)
PA 16561.000125/2007-07 – decisão da DRJ/SP	(47.504.004,40)

Observa-se, pois, a diferença de R\$ 36.159.944,61 decorre de dois processos fiscais, tendo a autoridade fiscal do presente processo feito remissão apenas àquele em que promovida a mais recente alteração do resultado apurado na DIPJ 2003 da contribuinte.

Esse equívoco, contudo, não configura erro na motivação hábil a prejudicar o exercício da defesa da autuada. A alteração promovida pelo processo 16561.000125/2007-07 também consta do Demonstrativo SAPLI, que integra o lançamento.

Mormente diante do fato de ter a defesa abordado exaustivamente o processo fiscal 19515.003041/2005-07 para fundamentar sua alegação de decadência, supra abordada, nem se alegue ignorância sobre a glosa efetuada nos autos do processo fiscal

19515.003041/2005-07, que equivale justamente à diferença entre a glosa reconhecida pela DRJ nos autos do processo 16561.000125/2007-07 e a glosa assumida pela fiscalização nestes autos.

Com efeito, a diferença encontrada no confronto do prejuízo apurado na DIPJ 2003 e o prejuízo mantido pela DRJ nos autos do 16561.000125/2007-07 é de R\$ 36.159.944,61.

#### RECOMPOSIÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS NO LALUR.

(...)

#### RECOMPOSIÇÃO DE PREJUÍZOS. ALEGAÇÃO DE MÉRITO.

Em sua defesa, a impugnante relata que:

“A Impugnante ajuizou medida judicial em 1995 visando garantir o direito ao aproveitamento integral dos prejuízos fiscais acumulados até o ano de 1994, sem as restrições impostas pela Lei nº 8.981/95 (Ação Declaratória nº 95.0048085-9). Referida norma estabeleceu, dentre outras disposições, que a partir de 01.01.1995, na apuração do Lucro Real o prejuízo acumulado só poderia reduzir a base de cálculo do IRPJ em até 30% de seu valor. Em relação ao prejuízo fiscal acumulado nos anos anteriores (até 1994), o saldo poderia ser aproveitado pelo contribuinte nos anos subsequentes, desde que respeitada a mesma regra/limite de 30%.

95. No curso da medida judicial a Impugnante continuou aproveitando o prejuízo fiscal até então acumulado sem o limite dos 30%, contra o qual se insurgiu.

96. Entretanto, em 2004, a Impugnante optou pela desistência da medida judicial e adesão ao PAES - Parcelamento Especial estabelecidos pela Lei nº 10.684/03 (Doe. 21 e 22), visando a inclusão no PAES de, dentre outros, débitos que haviam sido quitados/parcialmente quita los com a parcela de prejuízos fiscais acumulados que a Impugnante não poderia ter aproveitado conforme as disposições da Lei nº 8.981/95 - qual seja, os 70% que não poderia aproveitar, diante da limitação de 30% imposta pela referida norma.

97. Ora, se a Impugnante aderiu ao PAES justamente para quitar, via pagamento, o IRPJ cujo valor devido havia sido reduzido por meio de aproveitamento de prejuízo fiscal acumulado, o aproveitamento indevido representado pelo percentual de 70% do prejuízo fiscal foi justamente o débito tributário confessado e incluído no PAES. Uma vez que o débito tributário é confessado e incluído no PAES, tal prejuízo fiscal, obviamente, porquanto cancelada sua utilização com efeitos ex nunc retorna à Impugnante.

98. Inclusive, a Impugnante tem o poder-dever de declarar tal valor justamente quando da adesão e confirmação no PAES, para não prescrever seu direito de contabilização para posterior utilização deste prejuízo fiscal. Uma vez comprovado que o montante adicionado o foi exatamente no montante que correspondeu à utilização

indevida apontada ela fiscalização pela constituição do crédito tributário, e demonstrado que referido valor foi incluído no PAES pela Impugnante, de rigor a aceitação de sua recomposição.”

Assim, segundo a impugnante, a empresa ajuizou a ação declaratória nº 95.0048085-9, em 1995, para poder aproveitar os prejuízos acumulados até 1994, a partir de 1995, sem observar a limitação percentual determinada pela Lei 8981/95.

Entretanto, verifica-se que referida ação declaratória foi ajuizada pela EDITORA AZUL, empresa que foi posteriormente incorporada pela autuada, EDITORA ABRIL S/A., CNPJ nº 02.183.757/0001-03, a qual foi criada apenas em 06/10/1997, conforme consta do sistema CNPJ da Receita Federal.

Como sucessora, a impugnante não pode se aproveitar dos prejuízos e bases negativas acumuladas pela sucedida. Assim, a constatação de que a autuada EDITORA ABRIL não é autora da ação judicial em comento revela que a autuada não possuía débitos ou prejuízos passíveis de serem incluídos no PAES, decorrentes da desistência da referida ação.

Dessarte, o extrato da adesão ao PAES não tem pertinência à questão, pois a impugnante só poderia incluir no PAES, relativamente à desistência efetuada na ação judicial 95.0048085-9, os débitos que sua sucedida Editora Azul teria deixado de confessar/quitar por conta da utilização de seus próprios prejuízos fiscais (da Editora Azul) que, reitera-se, não podem ser transferidos por meio de sucessão empresarial.

Ou seja, mesmo que a EDITORA ABRIL tenha prosseguido na ação judicial como sucessora da autora, eventual respaldo obtido na ação judicial não poderia ter reflexos na compensação de seus prejuízos, muito menos na pretensa recomposição do saldo acumulado em 2003.

**Além disso, se a EDITORA ABRIL foi constituída em 1997, inexistem prejuízos apurados antes da Lei 8981/95 que possam ser compensados com resultados positivos de períodos posteriores, com ou sem limitação percentual legal.**

Ao contrário do que afirma a impugnante, a empresa não efetuou compensação de prejuízos nas DIPJ relativas aos períodos em que transcorreu a mencionada ação judicial, excedendo a trava legal. Analisando o demonstrativo do SAPLI, que é alimentado pelas DIPJ apresentados pela contribuinte, observa-se que a impugnante não apresentou resultado (portanto não houve compensação) nos anos-calendários 1997 e 1998, apurou prejuízos em 1999, 2001, 2002 e 2003, e compensou a base apurada no ano-calendário 2000 com observância da trava de 30%.

Analisando, ainda, o extrato da adesão ao PAES (doc. 22 da impugnação), verifica-se que nesse parcelamento foram incluídos débitos da impugnante de IRPJ, código 2362, relativos a dezembro/2000 e dez/2001 (itens 4.04.9 e 4.04.11), períodos em que, como visto, a impugnante não realizou compensação de prejuízos com suposta tutela judicial (sem observar a trava legal).

Demonstra-se, pois, que os procedimentos noticiados (ação judicial e parcelamento especial) são têm qualquer relação com os prejuízos que poderiam, em tese, integrar a adição efetuada pela impugnante a seus prejuízos a título de “recomposição de prejuízos”.

Logo, à falta de justificativa plausível, não pode ser reconhecida a adição ao saldo de prejuízos efetuada a título de recomposição de prejuízos lançada na escrituração da impugnante no ano-calendário de 2003. (destaquei)

Concordo em parte com a Recorrente, de fato a DRJ parece não ter entendido bem quais débitos foram sujeitos ao PAES, no caso débitos de terceiros (sua sucedida – Editora Azul S/A); bem assim que os prejuízos fiscais que foram compensadas e objeto da ação judicial também se referem à Editora Azul, uma vez que de fato, a Recorrente não apresentava a partir de sua criação até 2002, nenhuma situação de pagamento do IRPJ que ensejasse uma porventura compensação acima de 30%, ou mesmo nesse limite.

A dificuldade talvez de a DRJ admitir essa hipótese é proibição expressa de permitir que uma incorporadora pudesse compensar os prejuízos fiscais apurados pela incorporada, além do que mesmo se isso fosse possível, ainda nesse caso precisar-se-ia fazer uma averiguação mais profunda, em sede de diligência, a respeito da verificação da existência e suficiência dessas reversões de prejuízos fiscais concomitante á confissão alegada daqueles débitos no PAES.

De qualquer sorte, tenho o entendimento no sentido de que tal aproveitamento de prejuízos fiscais não é possível entre empresa incorporada e incorporadora, sendo em relação aos prejuízos fiscais comparativamente às bases negativas da CSLL bem mais pacífico, pois apesar de a meu ver desnecessário, houve até manifestação expressa a respeito da matéria, no art. 514 do RIR/99 (art. 511 do RIR/940):

**Art. 514. A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida** (Decreto-Lei nº 2.341, de 1987, art. 33).

Parágrafo único. No caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida poderá compensar os seus próprios prejuízos, proporcionalmente à parcela remanescente do patrimônio líquido (Decreto-Lei nº 2.341, de 1987, art. 33, parágrafo único).

No entanto, cabe ressaltar que tal comando se enquadra no âmbito de regra meramente interpretativa, e não instituidora de direito, conforme se verifica abaixo.

Esta questão da utilização por empresa incorporadora de prejuízos e bases de cálculo negativas de empresa incorporada foi objeto de análise e muito bem elucidado no Acórdão nº 5.238 da DRJ, de 06/11/2003, relatado pela Ilma. Julgadora Milaine Cristina Cavioli e exarado nos autos do processo nº 10830.010785/2002-80, cujas razões de decidir, a seguir transcritas, são aqui adotadas:

(...) 5. A fim de elucidar o caso, oportuno se faz trazer, primeiramente, conceitos bastante pertinentes a respeito do processo de incorporação de empresas.

6. Sobre o assunto, dispõe a Lei nº 6.404, de 15/12/76 (Lei das Sociedades Anônimas – LSA), que as condições da incorporação constarão de protocolo firmado pelos órgãos de administração ou sócios das sociedades interessadas, que incluirá, entre outros, os critérios de avaliação do patrimônio líquido, a data a que será referida avaliação, e o tratamento das variações patrimoniais posteriores(art. 224).

7. Também, que as operações de incorporação somente poderão ser efetivadas nas condições aprovadas se os peritos nomeados determinarem que o valor do patrimônio ou patrimônios líquidos a serem vertidos para a formação de capital social, é ao menos, igual ao montante do capital a realizar (art. 226).

8. E não menos importante, que, aprovados pela assembléia geral da incorporadora o laudo de avaliação e a incorporação, extingue-se a incorporada, competindo à primeira promover o arquivamento e a publicação dos atos da incorporação (art. 227, § 3º).

9. Depreende-se que, além de o processo de incorporação exigir o cumprimento de algumas formalidades essenciais, desaparecem as sociedades incorporadas, permanecendo com a sua natureza jurídica inalterada, a sociedade incorporadora. Não há que se falar, portanto, em união de esforços, mas apenas em absorção de patrimônios.

10. Veja-se que, desaparecendo a sociedade incorporada, também seu prejuízo contábil desaparece e, igualmente, o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL, que daquele são decorrentes acrescidos de ajustes, pois repercutem no processo de avaliação do patrimônio líquido da empresa vertida. Tudo isso traz, não só efeitos contábeis, mas também fiscais, na pessoa jurídica que promove a incorporação, os quais devem necessariamente ser levados em consideração no processo de incorporação, como ressaltado antes.

11. De tal sorte, remanescendo prejuízos contábeis e fiscais na incorporada, ou mesmo bases de cálculo negativas da CSLL, estes se tornam indisponíveis para utilização a qualquer tempo, ainda que para retroceder a período-base anterior ao processo de incorporação, sob pena de se trazer a esse último procedimento, em virtude da repercussão direta no patrimônio líquido vertido, efeitos fiscais antes não considerados pela incorporadora.

12. Assim, os valores dos prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL da sucedida, constantes na Parte “B” do Lalur, na data do evento, devem ser baixados sem qualquer ajuste na Parte “A” deste Livro Fiscal.

13. E não se diga que se aplica, ao caso, a regra de que no processo de incorporação a incorporadora sucede a incorporada em todos os direitos e obrigações, pois o direito à compensação, tanto de prejuízo fiscal, quanto de base de cálculo negativa da CSLL, face a sua peculiar sistemática, é para absorção de lucros/bases positivas futuros, da própria pessoa jurídica, desde que disponível o saldo a ser utilizado.

14. E foi justamente este o fundamento da glosa da compensação procedida, com base nas disposições constantes do art. 44, parágrafo único, da Lei nº 8.383/91, e art. 58 da Lei nº 8.981/95, aplicáveis no âmbito da CSLL:

Lei nº 8.383/91:

“Art. 44 – Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro (Lei nº 7.689, de 1988) e ao imposto incidente na fonte sobre o lucro líquido (Lei nº 7.713, de 1988, art. 35) as mesmas normas de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas.

Parágrafo único – Tratando-se da base de cálculo da contribuição social (Lei nº 7.689, de 1988) e quando ela resultar negativa em um mês, esse valor, corrigido

monetariamente, poderá ser deduzido da base de cálculo de mês subsequente, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real.” (grifou-se)

Lei nº 8.981/95 :

“Art. 58 – Para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa, apurada em períodos-base anteriores em, no máximo, 30% (trinta por cento).” (grifou-se)

15. Desta feita, não obstante o requisito essencial de que, para se admitir a compensação de base de cálculo negativa da CSLL, esta deve ser utilizada para absorção de valores positivos da própria pessoa jurídica, já se demonstrou que, por força da incorporação, o respectivo saldo fica indisponibilizado, justamente por ter contribuído no processo de avaliação do patrimônio vertido.

16. Por tais razões, vedada está a utilização de bases de cálculo negativas da CSLL da incorporada pela sucessora. Tal regra se aplica igualmente em relação aos prejuízos fiscais, por força dos mesmos princípios até então aqui expostos.

17. É certo que, quanto aos prejuízos fiscais, houve manifestação expressa a respeito da matéria, nesse sentido, tal como a prevista no art. 509 do RIR/94. No entanto, torna-se imperativo ressaltar que tal comando se enquadra no âmbito de regra meramente interpretativa, e não instituidora de direito.

18. Ao contrário, perfazendo exatamente a tese inversa da contribuinte, a permissão para a utilização de prejuízos fiscais e/ou bases de cálculo negativas da CSLL da incorporada pela sucessora, esta sim, traz inovações na legislação tributária já existente, devendo ser expressamente autorizada.

19. Tal conclusão foi muito bem abordada no Acórdão nº 374, de 28 de novembro de 2001, prolatado pela DRJ/Ribeirão Preto/SP, ao versar sobre a sistemática de compensação da base negativa da CSLL:

“Quanto à questão relativa ao aproveitamento de bases negativas de CSLL da empresa incorporada pela incorporadora, é preciso ressaltar que a base de cálculo da CSLL é a estabelecida pela Lei nº 7.689, de 1988, art. 2º, com suas alterações posteriores, que prevêm expressamente seus ajustes para mais ou para menos.

A Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 44, estabeleceu, in verbis:

Art. 44 – Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro (Lei nº 7.689, de 1988) e ao imposto incidente na fonte sobre o lucro líquido (Lei nº 7.713, de 1988, art. 35) as mesmas normas de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas.

Parágrafo único – Tratando-se da base de cálculo da contribuição social (Lei nº 7.689, de 1988) e quando ela resultar negativa em um mês, esse valor, corrigido monetariamente, poderá ser deduzido da base de cálculo de mês subsequente, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real.

O parágrafo único acima transcrito permitiu às pessoas jurídicas compensarem as suas próprias bases negativas, e não as de terceiro ou as de empresas por ela incorporadas. Como se observa, não há no dispositivo reproduzido nenhuma autorização para que as sociedades incorporadoras pudessem compensar as bases negativas de CSLL de suas incorporadas, ao contrário do que fez expressamente o

Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, ao tratar de compensação de prejuízos fiscais, como se observa a seguir:

#### Seção VI

#### Compensação de Prejuízos

Art. 64 – A pessoa jurídica poderá compensar o prejuízo apurado em período-base com o lucro real determinado nos quatro períodos-base subseqüentes.

(...)

§ 5º – A sociedade resultante de fusão e a que incorporar outra sucedem as sociedades extintas no seu direito de compensar prejuízos no prazo previsto neste artigo.

O § 5º reproduzido foi posteriormente revogado expressamente pelo Decreto-lei nº 1.730, de 17 de outubro de 1979, art. 1º, IX, para evitar a evasão ou postergação no pagamento do IRPJ que a cisão e a incorporação ensejavam. A partir de então, por falta de permissão legal, as sociedades resultantes de fusão e as que incorporassem outra pessoa jurídica ou parte do patrimônio de sociedade cindida não tiveram mais o direito de compensar os prejuízos das sociedades extintas, ainda que tal proibição só viesse a constar expressamente no Decreto-lei nº 2.341, de 29 de junho de 1987, art. 33, para eliminar definitivamente qualquer dúvida em relação à matéria.

O que ocorreu com a compensação de prejuízos fiscais é ilustrativo, no sentido de comprovar que os ajustes da base de cálculo da CSLL (adições, exclusões e compensações) têm de estar previstos na lei tributária para que o contribuinte possa efetua-los. Assim, o fato de não existir lei que proíba determinada exclusão da base de cálculo de um tributo não autoriza o contribuinte a fazê-la. Ao contrário, se a lei indica como base de cálculo da contribuição o valor do resultado do exercício, antes da provisão do imposto sobre a renda, com ajustes expressamente nela previstos, não poderia o contribuinte retirar da base de cálculo determinado valor por compensação sem previsão legal expressa para fazê-lo.

A permissão legal restringiu-se à compensação de base de cálculo negativa apurada pela própria interessada, a partir de 1º de janeiro de 1992, não sendo admissível a dedução da base de cálculo negativa proveniente de outra pessoa jurídica, mesmo que tenha sido por ela incorporada.

Da mesma forma que o Decreto-lei nº 2.341, de 1987, art. 33, para afastar qualquer dúvida que pudesse existir em relação à matéria, fez constar de modo expresso a proibição em relação à compensação de prejuízos de empresa incorporada, também a MP nº 1.858-6, de 1999, art. 20, e suas reedições fizeram constar expressamente a proibição da compensação da base de cálculo negativa da CSLL apurada pela incorporada com a base de cálculo de CSLL apurada pela incorporadora, para afastar qualquer dúvida que pudesse haver em relação à matéria.

Desse modo, tendo em vista a ausência de previsão legal para que a interessada pudesse compensar a base de cálculo da CSLL oriunda da empresa sucedida por incorporação, deve prevalecer a glosa do Fisco.”

(...)

Por todo o exposto, nego provimento a este item.

### **Multa de 75%**

Sobre a arguição de ilegalidade na aplicação da multa de ofício, cumpre gizar que ao julgador administrativo, que se encontra totalmente vinculado aos ditames legais, mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN), não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal válido e vigente. Tal prática encontra óbice, inclusive na Súmula nº 2 deste CARF:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (PORTARIA MF N.º 383 – DOU de 14/07/2010).os

Outrossim, em relação ao argumento de que a multa não caberia no caso do lançamento decorrente do ajuste de prejuízo fiscal efetuado de ofício no processo administrativo nº 16561.000125/2007-07, por força do disposto no art 63 da Lei 9430/96, cabe salientar que, apesar de concordar com as razões bem postas pela DRJ, prejudicado fica o tratamento dessa matéria em função do provimento que se deu nesse tópico específico.

Como se vê, a aplicação da multa de 75% prevista em norma legal e vigente não pode ser afastada.

### **Legalidade dos Juros de Mora**

Em relação aos juros de mora, determina a legislação que sobre os débitos pagos fora de prazo, independente de qualquer causa, incidirão eles a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. Não cabe, portanto, a este órgão do Poder Executivo deixar de aplicá-los, encontrando óbice, inclusive nas Súmula nº 4 do CARF, in verbis:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

### **CONCLUSÃO:**

Adicionada ao saldo de prejuízos apurado no SAPLI, que em dezembro de 2009 perfaz o montante de R\$ 8.003.454,66, a Recorrente tem o direito de compensar com o resultado apurado no período encerrado em 2009 prejuízos de períodos anteriores acumulados em R\$ **45.569.517,27** (R\$ 8.003.454,66 + R\$ 9.132.183,73 (RO – proc. 19515.001392/2004-94) + 28.433.878,88 (16561.000125/2007-07)).

Por todo o exposto, voto no sentido de negar PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO e quanto ao RECURSO VOLUNTÁRIO, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao RECURSO VOLUNTÁRIO apenas para espelhar o reflexo da reversão de saldo de prejuízos fiscais ocorrida nos autos do processo n. 16561.000125/2007-07.

*(assinado digitalmente)*

**Antonio Bezerra Neto**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 05/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 08/12/2014

por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 05/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO

Impresso em 10/12/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA